V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Os pressupostos de recorribilidade foram atendidos. O recurso, subscrito por advogados credenciados, foi protocolado no prazo legal.

Não vinga o articulado, pelo Estado de Rondônia, no tocante à necessidade de reexame fático e violência reflexa ao texto constitucional. A controvérsia é de direito, considerado o figurino constitucional do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. A constitucionalidade e a repercussão maior foram assentadas em sessão do Plenário Virtual, reconhecendo-se a existência de tema a ser apreciado pelo Supremo.

Cumpre definir se há, ou não, o direito ao aproveitamento de valores pagos a título de ICMS, para abatimento do tributo devido nas operações subsequentes, considerada prestação de serviço de comunicação, quando ocorrida inadimplência do usuário.

No julgamento, sob o ângulo da repercussão geral, do recurso extraordinário nº 586.482, relator ministro Dias Toffoli, com acórdão veiculado no Diário da Justiça eletrônico de 19 de junho de 2012, em que discutida a exigibilidade do PIS e da Cofins em relação a vendas a prazo não pagas, fiz ver a inexistência de capacidade contributiva efetiva em situação de inadimplemento:

> Analisando a espécie, cita o saudoso Alfredo Augusto Becker, que ressaltou que os fatos signos presuntivos de riqueza não se referem à simples potencialidade de entrada do valor para fundamentar a capacidade contributiva, mas a possibilidade de o sujeito passivo da obrigação tributária poder recolher ou não o tributo no momento do pagamento, porque sua riqueza teria sofrido alguma alteração.
>
> Que alteração, se não houve o aporte, se o valor das mercadorias alienadas ou do serviço não teve ingresso nos cofres da empresa? Será que se justifica, até mesmo sob o ângulo do justo ou injusto, alguém que já está a arcar com o prejuízo decorrente do não recebimento do valor da mercadoria ou do serviço, considerado o negócio jurídico, ainda ter que recolher o tributo que a norma reclama alusivo a receitas auferidas e, portanto, que tiveram ingresso no cofre do contribuinte? A meu ver, não, Presidente.
>
> […]

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/05/2021 00:00

Então, aponta que, se assim não se entender, ficará mitigado o princípio constitucional da capacidade contributiva, e que, mesmo que o contribuinte tenha a possibilidade de receber o referido valor em atraso, a sua situação econômica e financeira naquele mês base, cujo valor da venda não adentrou no respectivo caixa, retratará uma capacidade contributiva dissonante da realidade.

Por último, temos obra escrita a três mãos, Alexandre Wald, Alexandre Nishioka e Allan Moraes, no mesmo sentido.

Presidente, não posso fechar os olhos, em primeiro lugar, à capacidade contributiva, que não se faz presente, quando o sujeito passivo do tributo não tem um ganho, não tem um aporte em termos de riqueza. Em segundo lugar, à letra expressa, na alteração legislativa – porque, antes, não havia a explicitação, simples explicitação –, dos preceitos que regem esses tributos no que contém aludido, repito, e em bom português, a receitas auferidas.

Peço vênia, Presidente, ao relator e aos colegas que o acompanharam – e digo que não estou sendo incoerente, considerados os trechos de minha autoria citados no voto de Sua Excelência o Ministro Dias Toffoli, porque as matérias são diversas e não há precedente específico sobre o tema –, para divergir e prover o recurso interposto, entendendo, portanto – e, às vezes, é difícil dizer o óbvio –, que receita auferida é receita auferida, é receita que teve ingresso na contabilidade do contribuinte, na contabilidade do sujeito passivo do tributo. Fora isso é dizer: que belo sócio é o Poder Público, é o Estado gênero!

Se não há a contraprestação por parte do usuário, inexiste riqueza a ensejar a tributação, surgindo, para a operadora de telefonia, o direito ao creditamento dos valores recolhidos sobre a operação.

Há mais: em jogo o ICMS, há de observar-se o princípio da não cumulatividade. Eis o que exteriorizei na apreciação da repercussão geral:

[…]

Embora haja similitude no tocante à questão das vendas inadimplidas, não se deliberou, no aludido paradigma, acerca de eventual violação ao princípio da não cumulatividade haja vista a natureza própria das mencionadas contribuições. Quanto ao imposto estadual, a controvérsia requer a consideração do aludido princípio, ante a condição que ostenta de "imposto sobre o consumo". Envolve saber se a inadimplência é irrelevante, sob o aspecto jurídico-tributário, mesmo se resultar na oneração do comerciante em vez do

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/05/2021 00:00

consumidor final, como deve ser sempre em se tratando de tributo não cumulativo.

[...].

O artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, visando assegurar a neutralidade da cadeia de produção, estabelece regime não cumulativo considerado o imposto:

> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
>
> […]
>
> § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
>
> I – ser não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;
>
> […]

A sistemática revela impacto do tributo na ponta final do processo de circulação de mercadorias ou prestação de serviços.

Se a prestadora de serviço de telefonia – contribuinte de direito – não recebe a contraprestação devida pelo usuário – contribuinte de fato –, é inviabilizado o repasse do ônus tributário, surgindo o direito ao creditamento em relação aos valores de ICMS recolhidos, porquanto não aperfeiçoado o negócio jurídico.

Eis a pedra de toque. A concretização da hipótese de incidência do tributo pressupõe o adimplemento do que pactuado, com a satisfação do pagamento a título de contraprestação pela entrega de mercadoria ou prestação de serviço.

Ausente a remuneração, não há falar-se em realização do negócio, tampouco de fato gerador.

Rompe-se a organicidade do Direito. Inexistente preço pago, como determinar ao comerciante que desembolse, por conta própria, imposto sobre a circulação de mercadoria? A conta não fecha.

É impróprio atuar contra a funcionalidade sistêmica da não cumulatividade, sob pena de impor-se ao prestador de serviço duplo prejuízo: não recebe o valor e ainda tem de recolher o tributo.

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/05/2021 00:00

No mais, observo que o Supremo, quando do julgamento do recurso extraordinário 240.785, de minha relatoria, acórdão veiculado no Diário de Justiça de 16 de dezembro de 2014, e, posteriormente, no recurso extraordinário 574.706, relatora ministra Cármen Lúcia, examinado sob o ângulo da repercussão geral, acórdão publicado no Diário de Justiça de 2 de outubro de 2017, ao proclamar a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, assentou a impossibilidade de ter-se o cômputo do imposto na materialidade das contribuições, no que a quantia apenas transita na contabilidade da empresa, sendo repassada aos Estados e Distrito Federal. Em ambas as oportunidades exteriorizei:

> Descabe assentar que os contribuintes da Cofins faturam, em si, o ICMS. O valor deste revela, isto sim, um desembolso a beneficiar a entidade de direito público que tem a competência para cobrá-lo. […] Difícil é conceber a existência de tributo sem que se tenha uma vantagem, ainda que mediata, para o contribuinte, o que se dirá quanto a um ônus, como é o ônus fiscal atinente ao ICMS. […] Se alguém fatura ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria.

Ora, a razão de decidir de tais pronunciamentos revela raciocínio linear, confirmando o acima aludido, no que o ICMS recolhido pelo contribuinte de direito advém do pagamento realizado pelo contribuinte de fato – consumidor.

Cumpre observar a razoabilidade, presumindo-se que o texto constitucional se mostre fiel, considerados institutos, expressões e vocábulos, ao sentido próprio que possuem, levando em conta o assentado na doutrina e na jurisprudência.

Tem-se imposto a incidir sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços, e não considerado o patrimônio da empresa. Observado o sentido técnico dos vocábulos, a materialidade do ICMS direciona à prestação onerosa do serviço, a ser remunerado pelo usuário.

Não cabe desprezar a bilateralidade inerente às relações comerciais, a partir da ideia do risco da atividade empresarial, a resultar em oblíqua e extravagante licença para entes políticos tributarem à margem da Constituição Federal.

Provejo o recurso extraordinário para, reformando o acórdão recorrido, deferir a ordem.

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/05/2021 00:00

Eis a tese: "É direito do contribuinte aproveitar valores recolhidos a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, em relação a operações alusivas à prestação de serviço de comunicação, quando ocorrida inadimplência do usuário."

Plenário Virtual - minuta de voto - 07/05/2021 00:00